

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ НА ОСНОВЕ ЗАРУБЕЖНОГО ОПЫТА

А.А. Чигина, 5 курс

*Научный руководитель – Т.И. Панова, к.э.н., доцент
Гомельский государственный университет имени Ф. Скорины*

Итоги финансово-хозяйственной деятельности организации выражаются ее финансовыми результатами, т.е. прибылью или убытками. Показатель прибыли характеризует в обобщенной форме эффективность деятельности организации. Кроме того, прибыль является главным источником финансирования затрат на производственное и социальное развитие предприятия, материальное поощрение трудового коллектива. Одной из важнейших задач бухгалтерского учета является эффективная и достоверная оценка финансовых результатов.

В Республике Беларусь принят способ оценки финансовых результатов, основанный на сопоставлении доходов и расходов организации. Каждый вид доходов и расходов учитывается на отдельном счете: доходы и расходы от основных видов деятельности – на счете 90 «Реализация»; доходы и расходы по другим операциям – на счете 91 «Операционные доходы и расходы»; прочие доходы и расходы, непосредственно не связанные с производственной деятельностью организации, в том числе чрезвычайные – на счете 92 «Внереализационные доходы и расходы». По кредиту каждого из этих счетов отражают суммы соответствующих доходов, по дебету – расходов. Сальдо с каждого из данных счетов в конце месяца списывается на счет 99 «Прибыли и убытки», где и формируется конечный финансовый результат организации за отчетный период.

В мировой бухгалтерской практике существует много методов оценки финансовых результатов. Среди них можно выделить две основные концепции, которые можно считать классическими:

1. промежуточный финансовый результат представляет собой прирост или убыль имущества;
2. промежуточный финансовый результат представляет собой разницу между доходами и связанными с их получением расходами.

Концепция исчисления финансового результата как прирост или убыль имущества начала применяться значительно раньше, что объясняется ее относительной простотой и доступностью. Данная методика исходит из той предпосылки, что любое предприятие может быть рассмотрено как имущественный комплекс, т.е. как совокупность составляющих это предприятие объектов хозяйственной деятельности.

Имущественный комплекс постоянно изменяется: увеличивается либо уменьшается в размерах. Соответственно финансовый результат может быть исчислен по приросту или убыли имущества. С этой точки зрения прибыль выражает прирост имущества за период, а убыток – убыль имущества за период.

За нулевую точку отсчета принимается размер имущества при образовании предприятия: если предприятие сегодня обладает большим имуществом, чем обладало вчера, оно за отчетный период получило прибыль; если предприятие сегодня обладает меньшим имуществом, чем обладало вчера, оно за отчетный период времени понесло убытки.

Следуя данной методике, финансовый результат может быть исчислен за любой период времени (в том числе с момента образования предприятия по момент его ликвидации).

Индикатором финансового результата служит изменение собственного капитала: его увеличение за период означает полученную прибыль, уменьшение – убыток. Сумма прибыли при данном способе рассчитывается как прирост чистых активов.

Таким образом, финансовый результат организации может быть определен по данным бухгалтерского баланса как разница между активами и обязательствами. То есть прирост собственного капитала (за вычетом изъятий или вложений собственника) и есть прибыль отчетного периода.

Методика расчета прибыли как прироста чистых активов предполагает применение вертикальной формы бухгалтерского баланса. Однако в законодательстве Республики Беларусь предусмотрена горизонтальная форма, что затрудняет применение балансового метода.

Способы определения финансовых результатов по пробному (сальдовому) балансу зарубежных стран представлены в таблице.

Таблица – Общая схема определения финансовых результатов по балансовым счетам

Классы счетов	Сальдо		Способ определения финансового результата
	Дебет	Кредит	
I Активы	3300		$\text{Прибыль} = \text{I} - (\text{II} + \text{III})$ $3300 - (1400 + 1100) = 800$
II Обязательства		1400	
III Собственный капитал		1100	
IV Доходы		1800	$\text{Прибыль} = \text{IV} - \text{V}$ $1800 - 1000 = 800$
V Расходы	1000		
Итого:	4300	4300	

Второй способ оценки финансовых результатов состоит в исчислении разницы между доходами и расходами организации. Как видно из таблицы, результат получается таким же, как и при первом способе. Данный подход применяется практически во всех странах, в том числе и в Республике Беларусь. Различия в методиках при данном подходе заключаются, в основном, в представлении расходов. Как известно, в отечественном учете расходы по основным видам деятельности представлены в виде полной себестоимости реализованной продукции.

В западных странах чаще применяют метод директ-костинг, который представляет собой систему управленческого учета, то есть является системой учета, мониторинга, контроля и анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности предприятия в разрезе управляемых объектов в целях принятия обоснованных и эффективных управленческих решений, позволяющих управлять себестоимостью и прибылью. Главная особенность директ-костинга заключается в делении затрат согласно характеру их взаимосвязи с объемом производства (реализации) продукции. Согласно американскому «Справочнику бухгалтера», директ-костинг можно определить как разделение производственной себестоимости на затраты, являющиеся постоянными, и на затраты, которые изменяются с изменением объема производства. Только прямые затраты и переменные накладные расходы используются для оценки запасов и реализованной продукции. Остальные затраты относятся прямо на прибыли и убытки.

Таким образом, в качестве основных характеристик директ-костинга можно выделить следующие:

- обязательная классификация затрат на постоянные и переменные;
- калькулирование усеченной себестоимости (на основании лишь переменных затрат) по продуктам или по центрам ответственности;
- особая схема построения отчета о доходах (маржинальный подход);
- оценка запасов незавершенного производства и готовой продукции по усеченной себестоимости.

Директ-костинг строится на классификации затрат по экономическим элементам и статьям калькуляции, местам и сферам возникновения затрат, способу включения в себестоимость и т.д. Как было отмечено, наиболее важной классификацией является деление затрат на постоянные и переменные.

Таким образом, вторая концепция исчисления финансового результата предполагает определение разницы между доходами и расходами организации по видам (выручка сопоставляется с пере-

менными и постоянными затратами, операционные и чрезвычайные доходы – с соответствующими видами расходов).

Указанные два метода являются дополняющими друг друга, так как чистый результат за год должен быть одинаков при сопоставлении доходов с расходами и исходя из изменения собственного капитала за период.